M.E.S., Numéro 122, Avril-Juin 2022
https://www.mesrids.org
Dépôt légal : MR 3.02103.57117
ISSN (en ligne) : 2790-3109
ISSN (impr.) : 2790-3095
Mise en ligne le 9 avril 2022

FISCALITE EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO ET TAXATION ENVIRONNEMENTALE

par

Prince KIFWANISU LE PRINCE
Landry MAVILA MALAMBU
Chico IMUINE MUSENGA
Assistants, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, Université de Kinshasa

Résumé

La fiscalité environnementale, dans son principe a pour but d'inclure dans ces prix le coût des atteintes à l'environnement (dites externalité négative) afin de les réorienter vers des choix de production et de consommation plus respectueux de l'environnement. L'étude des principales impositions environnementales démontre qu'il n'existe pas une politique fiscale environnementale cohérente, fondé sur un modèle unique en RDC. Cela s'explique d'abord par le fait que cette fiscalité s'est greffée sur le système fiscal budgétaire existant. Il a pour plus simple de verdir soit des impositions qui étaient pour l'essentiel des accises (impôt portant sur un produit déterminé) par exemple ou qui s'apparentaient à des accises (par exemple les redevances de l'eau), soit de verdir des taxes ciblant une activité déterminée.

Abstract

Environmental taxation, its purpose is to include in these prices the cost of environmental damage (say negative externality) to reorient to more environment and friendly production and consumption choices. The study of key environmental impositions demonstrates that there is no consistent environmental tax policy based on a single model in DRC. This is due to the fact that this taxation has been grafted on the fiscal tax system exist. It has easiest way from Verdi either charges that were essentially excise (tax on a product determining) for example or who is similar to excise (eg water royalties).

Mots-clés : *fiscalité, taxation environnementale, RD Congo*

INTRODUCTION

Quel qu'il soit, « tout Etat a besoin des moyens pour faire face à ces différentes charges. Ces moyens peuvent provenir de plusieurs sources ; la plus doctrinaire est l'impôt et taxes. La maitrise de la loi qui régit la récolte des fonds du trésor au travers de l'impôt demeure un atout. Cependant, la maitrise des textes réglementaires est une chose, avoir des bons textes adaptés aux réalités du milieu en est une autre. Ainsi, la République Démocratique du Congo, à l'instar de toutes les autres nations, dispose des textes réglementaires qui régissent l'organisation de l'impôt.

Notre démarche consiste à faire une réflexion sur la fiscalité et taxation environnementale, quant à son existence et son application en RDC. Ainsi qu'en est-il de l'existence et de l'application de la fiscalité verte dans le pays ? Etant donné la dimension de la R.D. Congo et tout ce qu'on y trouve comme potentialité (forêts, eaux, ...), la mise sur pieds des lois fiscales profitables au pays et leur bonne application sont un atout indispensable pour la maximisation des recettes permettant son décollage.

Pour réaliser cette étude, nous avons fait recours à la méthode analytique qui nous a permis de saisir les différents textes ayant conduits à l'existence d'une fiscalité dite « fiscalité environnementale ou fiscalité verte ». Cette méthode a été appuyée par la technique documentaire. Cette technique nous a permis de réaliser la reconstitution livresque des différents outils qui nous ont permis de récolter des informations présentées dans ce travail. Hormis cette introduction, ce travail s'articule en trois points, Le premier le régime du code foncier. Le deuxième examine la prise en compte de l'environnement par le droit fiscal, le troisième enfin, traite de la fiscalité environnementale. Une brève conclusion met un terme à cette étude.

I. Le régime du code forestier

1.1. Quelques éléments théoriques de base

1.1.1. Base juridique

Le texte de base du régime forestier congolais et ses mesures d'application datent du 11 avril 1949, 61 ans après l'indépendance, la R.D. Congo ne s'est pas encore dotée d'un régime forestier approprié. C'est ainsi qu'ayant pris conscience de l'importance et de la nécessité de la protection de la nature et de l'environnement, l'Etat congolais a pris la loi n° 011/2002 du 29 août 2002 portant Code Forestier.([383]) A travers ce code, l'Etat s'oblige d'élaborer une politique forestière nationale matérialisée par un plan forestier national à réviser périodiquement en fonction de la dynamique de l'industrialisation forestière.

1.1.2. Gestion forestière

Toute forêt à considérer fait l'objet d'une enquête préalable de manière à pouvoir la rendre libre de tout droit. Pour assurer le développement durable des ressources naturelles, deux concepts sont introduits, le concept d'inventaire et celui d'aménagement forestier.

Par inventaire forestier, il faut entendre l'évaluation et la description de la qualité, de la quantité et des caractéristiques des arbres aussi des milieux forestiers. Tandis que l'aménagement forestier, est l'ensemble des opérations visant à définir les mesures d'ordre technique, économique, juridique et administratif de gestion des forêts en vue de les pérenniser et d'en tirer le maximum de profit.

1.1.3. La concession forestière

La conception forestière se démarque de la concession forestière et constitue un droit réel immobilier qui est sous-tendu par un contrat de concession forestière accompagné des cahiers des charges dans lesquels sont spécifiés des droits et obligations des parties contractantes. Toute personne désireuse d'une concession forestière doit remplir les conditions suivantes :

- être domiciliée, pour une personne physique, en R.D. Congo ou être constituée, pour une personne morale, conformément à la loi et avoir son siège en R.D. Congo ;
- déposer un cautionnement auprès d'une institution financière établie en R.D. Congo, en vue de garantir le paiement de toutes les indemnités.

Le cautionnement susvisé peut être remplacé par une garantie donnée par la banque ou une institution financière agréée. Son montant est fonction de la valeur ou de la superficie de la concession forestière. L'attribution des concessions forestières se fait principalement par voie d'adjudication et à titre exceptionnel, elle peut l'être de gré à gré.

Toutefois, la communauté locale peut acquérir, à titre gratuit, une concession forestière sur ses terres ancestrales. Le contrat de concession forestière est précédé d'une enquête publique exécutée dans les formes et suivant la procédure prévue par arrêté du Ministre ayant les forêts dans ses attributions.

1.1.4. Le cadastre forestier et le conseil consultatif

Le code forestier prévoit la création du cadastre forestier et du conseil consultatif tant au niveau de l'administration central qu'à celui de l'administration provinciale. Le cadastre forestier a pour mission d'assurer la conservation de tous les actes et contrats relatifs à la gestion forestière en l'occurrence.

1.1.5. La recherche

La recherche forestière porte sur la gestion, l'inventaire, l'aménagement, la conservation, l'exploitation, la transformation de la génétique forestière, la sylviculture, la technologie du bois et la commercialisation des produits forestiers.

1.2. Les droits d'usage forestiers

L'exercice des droits d'usage forestiers est toujours subordonné à l'état et à la possibilité des forêts. La commercialisation des produits forestiers prélevés au titre des droits d'usage n'est pas autorisée, excepté certains produits et fruits dont la liste est fixée par le gouverneur de province. Les droits d'usage dans les forêts classées sont exercés exclusivement par les populations riveraines et sont limités au ramassage du bois mort et de la paille, à la cueillette des fruits, des plantes alimentaires et médicinales, à la récolte des gommes, résines ou du miel, au ramassage des chenilles, escargots ou grenouilles et au prélèvement des bois destinés à la construction.

Les droits d'usage dans les forêts protégées sont exercés sur l'ensemble du domaine protégé. Dans ces forêts, les cultures peuvent y être pratiquées. Le prélèvement des produits forestiers à des fins domestiques est libre en forêt protégée et

[383] Loi des finances n° 001/2002 du 29/08/2002.

ne donne lieu au paiement d'aucune taxe ou redevance forestière.

Le domaine forestier est protégé contre toute forme de dégradation ou destruction du fait notamment de l'exploitation illicite, de la surexploitation, du surpâturage, des incendies ainsi que des défrichements et des déboisements abusifs.

1.3. Droits et obligations de l'exploitant forestier

L'exploitation des forêts domaniales est assujettie à l'élaboration préalable d'un plan d'aménagement. L'exploitation de toute portion de forêt domaniale doit être effectuée conformément aux prescriptions du plan d'aménagement s'y rapportant. Elle est subordonnée à un inventaire de ses ressources forestières. L'exploitant est tenu de se soumettre aux dispositions législatives relatives à la protection de la nature, à la chasse et à la pèche.

Pour la production de bois, l'exploitant assure une exploitation durable de la forêt sous peine de l'annulation de son autorisation par l'autorité compétente. L'exploitation de tout produit forestier est soumise à l'une des autorisations prévues à l'article 98 et donne lieu au paiement d'une taxe dont l'assiette et le taux sont fixés par Arrêté conjoint des Ministres ayant les forêts et les finances dans leurs attributions respectives ([384]).

1.4. Régime fiscal applicable de l'exploitation forestière

L'exploitant forestier, l'exportateur et le transformateur des produits forestiers sont soumis au régime fiscal autre que celui du code forestier (généralement du droit commun).([385]) Toutefois, ils ne peuvent pas être exonérés du paiement des droits, taxes et redevances dont les taux sont fixés par arrêté ministériel suivant les modalités ci-après :

- redevance de superficie concédée : le taux plancher fixé par l'administration est augmenté de l'offre supplémentaire proposée par le concessionnaire au moment de l'adjudication ;
- taxe d'abattage : le taux varie selon les classes des essences forestières et les zones de prélèvement ;
- taxe de déboisement : le taux doit correspondre à 10% du coût de reboisement à l'hectare. Les produits des taxes et des redevances forestières sont versés au compte du trésor et répartis comme suit :
- redevance de superficie concédée : 40% des recettes vont aux EAD de provenance des bois ou des produits forestiers et 60% au trésor public ;
- taxe d'abattage : 50% reviennent au Fonds forestier national et 50% au Trésor ;
- taxe de déboisement : 50% reviennent au Fonds forestier national et 50% au Trésor ;
- taxe à l'exploitation : 100% au trésor public ;
- taxe de reboisement : 100% au Fonds forestier national.

Les fonds repartis aux EAD sont affectés exclusivement à la réalisation des infrastructures de base d'intérêt communautaire. Ils reviennent de droit, en raison de 25% à la province, 15% à l'entité décentralisée concernée.([386]) Ils sont versés dans des comptes respectifs de l'Administration de la province et de la ville ou du territoire dans le ressort duquel s'opère l'exploitation.

Les taxes et redevances forestières ainsi que les intérêts de retard sont recouvrés conformément aux dispositions de la législation fiscale. Le recouvrement de ces redevances est garanti par les privilèges et hypothèses prévus par les législations fiscale et forestière.([387]) . Les réclamations en la matière sont recevables jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle du versement de la taxe, de la redevance ou de la notification de mise en recouvrement, s'il a été procédé à la notification.([388])

II. LA PRISE EN COMPTE DE L'ENVIRONNEMENT PAR LE DROIT FISCAL

L'intérêt général lié à la protection de l'environnement est aujourd'hui admis par tous. Faire de l'environnement une valeur à protéger, c'est lui reconnaitre juridiquement une place au sein de la complexe hiérarchie des droits et principes fondamentaux qui va de la reconnaissance constitutionnelle au principe simplement jurisprudentiel.

Le droit de l'environnement repose sur des grands principes juridiques qui résultent soit du droit international conventionnel, soit du droit national à travers les constitutions ou les lois cadrent sur l'environnement. Le développement du droit de l'environnement,

[384] Ordonnance-Loi n° 13/003 du 23 Février 2013 portant réforme de procédure relative à l'assiette fiscale
[385] Ordonnance-Loi n° 13/003 du 23 Février 2013, idem
[386] Loi de Finances n° 17/014 du 24 décembre 2017 pour exercice 2018.
[387] Arrêté Interministériel n° 003/CAB/MIN/ECN-DD/2017 et n° CAB/MIN/Finances/2017/042 du 10 Avril 2017.
[388] Arrêté n° 002/CAB/MIN/ECN-DD/SA/00/2017 et n° CAB/MIN/Finances/2017/048 du 10 Août 2017.

comme instrument nouveau de protection du milieu naturel nécessaire à la santé humaine et, à la vie, est naturellement lié à la reconnaissance des valeurs fondamentales généralement consacrées dans les déclarations des droits et libertés publiques.

En fait, de nombreuses déclarations consacrent, au plan international, la reconnaissance d'un droit de l'homme à l'environnement. La déclaration de Stockholm de 1972 selon laquelle : « l'homme a un droit fondamental à la liberté, à l'égalité et à des conditions de vis satisfaisantes, dans un environnement dont la qualité lui permette de vivre dans la dignité et le bien-être. Il a le devoir solennel de protéger et d'améliorer l'environnement pour les générations présentes et futures ». il en est de même de la charte africaine des droits de l'homme et des peuples (NAIROBI, 28 juin 1981) qui proclame en son art 24 : « Tous les peuples ont droit à un environnement satisfaisant et global, propice à leur développement. »

A partir du moment où la protection de l'environnement est considérée comme d'intérêt général, il n'y a plus d'obstacle à ce que les pouvoirs publics créent des services publics spécialisés chargés de le gérer. Ces services mettent en place alors des normes et principes de nature à planifier les actions visant la protection de l'environnement et, à les financer sans nécessairement faire accroître les charges déjà importantes supportées par les citoyens. Les conférences annuelles des Parties (COP) s'inscrivent dans le cadre de cette mise en œuvre des dispositions contraignant tous les pays à suivre les normes ainsi fixées afin de stabiliser les effets dangereux liés à l'exploitation des écosystèmes par l'homme et agissant négativement sur le climat.

De la COP 1 à Berlin en 1995 à la COP 21 à Paris en 2015 (en passant par COP 3 où le Protocole de Kyoto fut adopté, la COP 11 où le plan d'action de Montréal fut produit, la COP 15 à Copenhague ou la COP 17 à Durban où fut créé le Fonds Vert pour le Climat), le souci est d'aboutir à un accord international sur le climat applicable à tous les pays, dans l'objectif de limiter le réchauffement mondial à 2 degrés d'ici 2100. En R.D. Congo, la mise en place au sein du Ministère de l'Environnement et Développement Durable d'une commission Nationale de réduction des émissions liées à la déforestation et à la dégradation (REDD) visant la Réduction des Emissions de gaz à effet de serres dues à la Déforestation et à la Dégradation des forêts rentre également dans ce cadre de la mise en œuvre des normes conduisant à la réduction des causes des changement climatiques dont les conséquences affectent durement les pays en voie de développement.

Ainsi, depuis quelques années et dans le cadre de ces normes à mettre en place, la fiscalité environnementale ou fiscalité verte définie comme l'ensemble de mesures fiscales ayant un impact sur l'environnement, apparait comme un instrument essentiel d'incitation aux changements de comportement plus respectueux de l'environnement. La politique environnementale est fondée sur le principe de précaution et d'action préventive, sur le principe de correction, par la priorité à la source, des atteintes à l'environnement et sur le principe du pollueur-payeur (qui nuit paye).

2.1. Le principe de précaution

Le principe de précaution est celui selon lequel l'absence de certitudes, compte tenu des connaissances scientifiques et techniques du moment, ne doit pas retarder l'adoption des mesures effectives et proportionnées visant à prévenir un risque de dommages graves et irréversibles à l'environnement à un coût économiquement acceptable.

Le principe de précaution consiste essentiellement à responsabiliser l'individu au défaut d'anticiper et de prévenir des risques qui restent impossibles à vérifier dans le présent, mis dont la réalisation future est susceptible d'entraîner un préjudice sérieux et généralisé. Ce principe vise à se saisir de façon précoce du risque et d'en prévoir l'action ou la réaction.

2.2. Le principe de prévention

Le principe de prévention est l'un des principes fondamentaux du droit de l'environnement. Il implique la mise en œuvre de règles et d'actions pour anticiper toute atteinte à l'environnement en cas de risques avérés. La prévention consiste à empêcher la survenance d'atteintes à l'environnement par des mesures appropriées dites préventives avant l'élaboration d'un plan ou la réalisation d'un ouvrage ou d'une activité. L'action préventive est une action anticipatrice ou à priori qui, depuis fort longtemps, est préférée aux mesures à posteriori du type réparation, restauration ou répression qui interviennent après une atteinte avérée à l'environnement. Il y a lieu de noter que si la prévention peut être obtenue par le

moyen de la précaution, la précaution n'est pas en elle-même une méthode de prévention.

- la précaution vise les risques dont ni l'ampleur ni la probabilité d'occurrence ne peuvent être calculées avec certitude, compte tenu des connaissances du moment (ex. les émissions des téléphones portables).
- la prévention, quant à elle, vise les risques avérés, ceux dont l'existence est démontré ou connue empiriquement sans toutefois qu'on puisse en estimer la fréquence d'occurrence. L'incertitude ne porte pas sur le risque, mais sur sa probabilité de réalisation.

2.3. Le principe de participation

Le principe de la participation des citoyens qui implique leur information n'est certes pas spécifique à l'environnement. Cependant la philosophie politique qui est attachée à l'environnement implique que les citoyens soient actifs face aux problèmes d'environnement. La protection de l'environnement, si elle est devenue une obligation de l'Etat, est avant tout un devoir des citoyens. Le principe de participation s'apparenté à celui de concertation et se recoupent ; et suppose le droit des associations de protection de l'environnement, le droit des enquêtes publiques et du débat public et le droit à participer à la décision. Les citoyens peuvent s'organiser en associations avec comme rôle de servir de relais en vue de diffuser l'information en matière d'environnement ; autant qu'ils peuvent participer à certains organes consultatifs afin de participer à la prise de décisions en matière d'environnement.

En R.D.C., le processus national REDD+ vise entre autre la mise en place des équipements et moyens de communication pour une planification optimale des activités des populations afin de contribuer efficacement aux objectifs de développement durable du pays. Pour ce faire, la mise en œuvre du processus doit s'appuyer sur la consultation de toutes les parties prenantes aux fins d'en garantir leur participation et leur appropriation des différents mécanismes.

2.4. Le principe de pollueur-payeur

Ce principe est inspiré par la théorie économique selon laquelle les coûts sociaux externes qui accompagnent la production industrielle (dont le coût résultant de la pollution) doivent être internalisés, c'est-à-dire pris en compte par les agents économiques dans leurs coûts de production. Il a été consacré par le principe 16 de la Déclaration de Rio en 1992. Le principe de pollueur-payeur vise à faire prendre en charge les dépenses de lutte contre la pollution par le pollueur. Le principe s'analyse alors comme une internalisation partielle qui permet d'imposer des taxes ou redevances de dépollution aux pollueurs sans faire supporter la dépollution par l'ensemble de la collectivité.

Pour que le pollueur assure une véritable dépollution permettant à la collectivité des habitants et au milieu naturel d'être dans un environnement satisfaisant, les pouvoirs publics qui veulent faire supporter la charge de la dépollution au pollueur peuvent recourir à plusieurs instruments qui, pris isolément, n'ont sûrement pas la même efficacité mais qui sont généralement utilisés conjointement. Il s'agit de la taxation des pollutions, de l'imposition de normes et de la mise en place de mécanismes divers de compensation. Les frais résultant des mesures de prévention, de réduction de la pollution et de lutte contre celle-ci doivent être supportés par le pollueur.

III. FISCALITE ENVIRONNEMENTALE

Parallèlement à l'idée d'une gouvernance environnementale et aux vœux d'un développement plus soutenable, l'idée d'une fiscalité écologique apparait à la fin du XXème siècle avec la perspective d'une crise écologique globale liée à une pollution générale de la biosphère et à une surexploitation des ressources et une empreinte écologique sans cesse croissante. Par rapport à la taxation environnementale, la fiscalité écologique, aussi nommée fiscalité environnementale ou écofiscalité, est une forme de fiscalité émergente qui vise, au moyen d'un signal prix (et non directement par une norme ou loi contraignante), à protéger l'environnement et les ressources naturelles en limitant leur dégradation et surexploitation, voire en finançant leur restauration ou gestion restauratoire.

Comme toute fiscalité, elle peut avoir ou rechercher des effets directs et/ou indirects sur les modes de production au travers les « choix » de consommation. Elle est en quelque sorte située entre la norme/loi et l'approche volontaire. Dans le cadre d'une économie de marché, la fiscalité verte dispose de plusieurs leviers :

- l'action incitative : elle vise à modifier certains comportements. Exemple, taxes diminuées en vue d'encourager les comportements

écologiquement ou énergétiquement appréciables) ;
- action pénalisante : qui vise à réprimer les comportements, investissements, actions ou services générateurs de nuisances. Exemples, écotaxe ;
- action équilibrante et compensatrice : le produit de la taxe sert à corriger les taxes existantes qui paraissent plus distorsives d'une part mais aussi à financer des investissements visant la réduction des émissions et autres investissements cuisants.
- la fiscalité environnementale va donc affecter positivement ou négativement des produits ou services ayant un effet (positif ou négatif) sur l'environnement. On distingue parfois trois grandes approches :

- l'intention déclarée : mesure fiscale destinée à améliorer l'environnement ;
- le comportement : mesure fiscale fonctionnant comme incitant économique en faveur de comportements améliorant l'environnement ;
- le produit ou le polluant : mesure fiscale dont l'objet porte sur un bien physique pouvant avoir un impact négatif sur l'environnement.

A l'issue du sommet de Rio, des écotaxes sont proposées, qui devraient à la fois permettre de freiner le comportement directement ou indirectement destructeur d'environnement, et financer les comportements vertueux et/ou la réparation de l'environnement. Une écotaxe est une taxe qui s'applique en vertu du principe pollueur-payeur aux actions générant des dommages environnementaux, pour contribuer à les limiter et ou à en atténuer ou réparer certains effets (l'écotaxe est une taxe pigouvienne, du nom de l'économiste libéral britannique Arthur Cecil Pigou, qui proposa d'internaliser les déséconomies externes, c'est-à-dire les dommages engendrés par l'activité d'un agent qui rejette le coût sur la société. La taxe carbone en est une illustration.([389])

Une fiscalité carbone se dessine dès les années 1990 (elle sera détournée par les industriels et banques vers un marché mondial de carbone basé sur un système de permis d'émission, avec ventes et achats possibles de quotas et droits à polluer). En 1999, une taxe générale sur les activités polluantes naît (TGAP). En dépit de son caractère très hétéroclite, la fiscalité de l'environnement contribue, sous des appellations diverses (taxe, redevance, taxe parafiscale), à faire peser sur le pollueur un prélèvement obligatoire décidé par les pouvoirs publics et utilisa plus ou moins directement par ceux-ci pour restaurer ou contrôler l'environnement. Plusieurs dispositions ont été ainsi mises en place et continuent à l'être. On pourra citer :

- la redevance de pollution perçue au profit des agences financières du bassin,
- la taxe parafiscale sur les huiles minérales et synthétiques ;
- la redevance spéciale pour l'élimination des déchets autres que ménagers ;
- la taxe d'atténuation des nuisances sonores ;
- la taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique ;
- la taxe sur le défrichement des bois et forêts ;
- taxe environnementale sur la consommation d'électricité.

3.1. La fiscalité environnementale de protection

L'OCDE (Organisation des coopérations et de développement économique) qui observe les échanges commerciaux des pays membres, définit la fiscalité environnementale comme l'ensemble des taxes, impôts et redevances dont l'assiette est constituée par un polluant ou par un produit ou service qui détériore l'environnement ou prélèvement des ressources naturelles. Cette fiscalité environnementale est relativement nouvelle, même si des taxes anciennes comme la TIPP (taxes intérieur sur les produits pétroliers) peuvent aujourd'hui être classées sous cette dénomination.

Elle est née de la prise de conscience par l'option et les pouvoirs publics de la nécessité de mettre en œuvre des politiques de protection de l'environnement. Cette prise de conscience s'est progressivement développée depuis une trentaine d'année face à l'évidence de plus en plus grande de dégradation environnementale causée par nos modes de consommation et de production. Les catastrophes industrielles comme Tchernobyl, Seveso, Bhopal, ou AZF, des marées noires comme celle de l'Amolo cadiz, du prestige ou de l'exxon valdez, des « pollution probable » comme la réduction de la couche d'Ozone ou le changement climatique, le stress hydrique, sont pour n'est citer que quelques-uns, des signes d'impact humain sur notre environnement. ([390])

[389] Taxe de Pollution sur installation classée, cat Ia (article 36 de la Loi de Finance n° 15/021 du 31 décembre 2015.

[390] Gilles Rotillon, 2007, Regard croisé sur l'économie, n° 1, pp. 108-113.

3.2. Limitation de la dégradation environnementale

« La boite à outil » de l'économiste contenait, depuis la publication par Arthur C. Pigou en 1920 d'Economis of welfare, un des moyens de traiter ces problèmes. En proposant d'internaliser les coûts externes, Pigou fournit la base théorique sur laquelle pouvait se construire une fiscalité environnementale efficace. Au cœur de sa proposition, il y a la notion de l'externalité. Il y a externalité quand l'effet de l'action d'un agent économique sur l'autre s'exerce en dehors de tout marché. L'externalité provient généralement d'une divergence d'appréciation entre les coûts sur base desquels un agent prend une décision, et ceux que cette décision implique pour la société, en ne tenant pas compte de certains de ces coûts de bien-être général est réduit par rapport à la situation où ils avaient été pris en considération. Ainsi, le calcul de la rentabilité d'une exploitation forestière négligeant les Fonctions régulatrices du climat et du régime hydrique de la forêt. Sa valeur patrimoniale et le réservoir de biodiversité qu'elle constitue surestimerait cette rentabilité, et conduirait à la surexploitation de la forêt.

La forme de la fiscalité suggérée par Pigou se donne pour objectif de corriger le signal prix perçu par les agents afin qu'ils modifient leur comportement en conséquence. La taxe les incite à arbitrer entre son paiement avec maintien de l'externalité par exemple des dommages causés par la pollution ou sa réduction en diminuant cette même pollution par des investissements adéquats. En théorie, pour reprendre le cas de la pollution, le taux de taxe doit égaler le coût marginal de réduction de la pollution et le coût marginal des dommages. Bien entendu, la mise en œuvre pratique et délicate suppose la connaissance d'information sur les technologies de dépollution et sur les dommages qui sont loin d'être toujours disponible. Ainsi adopte-t-on une approche dite de Seemd rang, due à Baunrol (1972). ([391]) Cette approche se déroule en deux étapes :

- dans un premier temps (celui de la politique), on choisit un niveau de pollution à atteindre ; puis
- dans un second temps (celui de l'économie), on choisit l'instrument qui permet d'atteindre cet objectif à un coût minimum. La taxe en égalisant les coûts marginaux de pollution à justement cette propriété de minimisation des coûts. Tel est « donc le premier dividende » d'une fiscalité environnementale ; la réduction de dégradation environnementale, la modification de production et/ou de consommation. Cet effet imitatif de la fiscalité est général. Aucun impôt n'est neutre. Chacun induit ceux qui y sont assujettis à en tenir compte d'une manière ou d'une autre pour leur prise de décision. Il s'y ajoute en outre un second effet de redistribution entre les ménages riches et les ménages pauvres.

3.3. Objectifs de la fiscalité environnementale

Il faut toutefois bien distinguer deux formes de fiscalité : la fiscalité environnementale et celle des fiscalités. La première dont l'objectif est la réduction des dégradations environnementales diffèrent du second qui consiste à fournir à l'Etat des recettes stables et prévisibles, acceptées par ceux qui y sont assujettis, ou du moins n'induisant pas de profonds changements de comportement. D'où l'idée, comme déjà de Ricardo, de taxer en priorité les biens à faible élasticité-prix. Il n'en reste pas moins que les deux effets mentionnés ci-dessus sont aussi toujours présents dans un impôt à visée fiscale, et que ces effets peuvent s'ajouter ou se retrancher à ceux d'un impôt écologique. C'est pourquoi les deux objectifs de financement des dépenses publiques et de réduction des externalités environnementales négatives ne sont pas nécessairement contradictoires. ([392])

C'est de ce constat que découle l'idée d'un deuxième dividende qui serait associé, à un impôt environnemental. En réalité, il s'agit simplement d'un effet d'équilibre général. On sait qu'en présence d'externalité et/ou de biens publics (et les biens environnementaux relèvent peu ou près des deux catégories), les marchés sont incapables d'allouer efficacement les biens et services sur base des seuls prix relatifs. Cette situation simple justifie l'intervention publique, mais celle-ci se faisant en information imparfaite, rien ne garantit qu'elle puisse corriger les défaillances du marché. Elle crée donc à son tour des distorsions dans l'allocation des ressources, et un impôt procurera un double dividende dès que les distorsions qu'il engendre sont d'un coût social total inférieur à celle d'un autre impôt à recette équivalente.

3.4. La sous-utilisation de la fiscalité environnementale

De ce point de vue, si l'environnement est aujourd'hui un enjeu de société, s'il n'a jamais été autant présent dans le discours, si le développement durable, quelle que soit la manière

[391] www.Cairn.Info.

[392] www. Caier. Info, le 1/03/2008 ; https://cl.or. Org/ 10.3917/ rce. 001. 0108/

dont on le définit s'envahit les justifications des politiques publiques et des choix privés des grands groupes industriels, il faut bien constater que la modification des comportements qui engendrent les dégradations environnementales sont encore bien timides et que l'utilisation de la fiscalité environnementale à cette fin est encore peu développée. Comme le note en 2005, le 23ème rapport au Président de la République du Conseil des impôts « Fiscalité et environnement », bien qu'utilisant une définition large de l'environnement qui l'amène à inclure près de 50 taxes ou redevances dans le périmètre de la fiscalité environnementale, « mesures fiscales inspirées directement de préoccupations » environnementales n'ont qu'un effet limité, qu'il s'agisse des diverses composantes de la taxe sur les activités polluantes (TGAP) ou des mesures fiscales dérogatoires », on sait pourtant bien que cet outil est efficace, comme le montre par exemple la taxation du tabac qui a sensiblement réduit le nombre des fumeurs. Comme le montre aussi, a contrarario, le différentiel de taxation favorable au gazole, qui progressivement conduit à une modification du parc automobile ou la part des voitures utilisant ce carburant a sensiblement augmenté.

Mais l'arbitrage mentionné plus haut semble encore aujourd'hui se faire au détriment de l'environnement, dont la dégradation n'est finalement pas considérée comme insupportable par la majorité. Ainsi, nous sommes aujourd'hui, dans la situation paradoxale ou la protection de l'environnement est affirmée par tous comme un enjeu de société, quand cette société se refuse à utiliser un des outils les mieux adaptés pour atteindre au moindre coût cet objectif. Les taxes environnementales n'ont pas pour objectif le rendement fiscal. La fiscalité écologique est une fiscalité temporaire qui s'attache à réduire ses recettes, puisque celle-ci sont constituées de dommages environnementaux. Pourtant, la fiscalité environnementale française reflète plus une logique de rendement fiscal que l'incitation écologique, selon un rapport du comité pour la fiscalité écologique. Les taxes environnementales portent essentiellement sur l'énergie. Ces taxes sont soumises aux fortes fluctuations conjoncturelles des cours énergétiques, ce qui peut amoindrir leur efficacité.

3.5. La fiscalité noire : un frein à la transition écologique

En 2013, l'organisation de coopération et de développement économique (OCDE) dénonce la persistance d'une importante « fiscalité noire » qui subventionne la consommation et la production d'énergies fossiles et non renouvelables. Ces subventions représentent 40 à 70 milliard d'euros par an au sein de l'OCDE dont les deux tiers pour le pétrole. Les carburant et les combustibles utilisés dans l'agriculture et la pêche sont par exemple très largement exonérés d'impôt dans les pays de l'OCDE.

3.6. Le régime fiscal écologique (RFE)

Elle consiste à déplacer une partie de « la charge fiscale » vers les activités les plus polluantes (par ex. en taxant les énergies fusibles). La collectivité peut réaffecter le produit d'une telle taxe de plusieurs manières (sans modifier d'équilibre général du système de taxation) en agissant sur différents leviers avec par exemple des actions telles que :

- compenser des baisses d'impôt ou déduction fiscales faites ailleurs pour encourager les comportements vertueux.
- subventionner des actions et investissement d'intérêt environnemental (exemple d'économie d'énergie, de construction et achat de véhicule propres de mise en œuvre d'énergie renouvelable et propre ou d'une économie de service, et dans ce cas, le régime fiscale écologique (RFE) peut notamment contribuer à la création d'entreprise et à créer des emplois locaux, et donc à favoriser l'économie (économie verte le cas échéant) dans un sens de durabilité et soutenabilité dans le développement durable.
- on redistribue tout ou partie du produit de taxe à la population, dans la logique du « juste retour » de ce qui est prévu pour la taxe CO_2, en Suisse, où en pratique, cela passe par rabais sur les primes d'assurance maladie. Cette logique plus populiste « présente l'inconvénient de brouiller la lecture ou la perception de l'intérêt environnemental de la taxe.

CONCLUSION

La fiscalité environnementale, dans son principe a pour but d'inclure dans ces prix le coût des atteintes à l'environnement (dites externalité négative) afin de réorienter vers des choix de production et de consommation plus respectueux de l'environnement.

L'étude des principales impositions environnementales démontre qu'il n'existe pas en RDC, une politique fiscale environnementale, cohérente, fondée sur un modèle unique. Cela

s'explique d'abord par le fait que la fiscalité environnementale s'est greffée sur ce système fiscal budgétaire existant. Il a pour plus simple de verdir soit des impositions qui étaient par l'essentiel des accises (impôt portant sur un produit déterminé) par exemple ou qui s'apparentaient à des accises (par exemple les redevances de l'eau), soit de verdir des taxes ciblant une activité déterminée.

Le législateur a, en quelque sorte, « recyclé » l'existant en adaptant aux nouveaux enjeux. Une seconde raison peut être avancée pour comprendre le manque d'unité du système fiscal environnemental français : la politique environnementale s'est développée progressivement, sous l'impulsion de l'union européenne et des directives successives qu'elle a adoptée dans des domaines spécifiques (énergie, déchet, substances toxiques, ...). Le législateur français a pensé la fiscalité environnementale par à coup, un peu comme s'il construisait une maison brique par brique sans avoir dessiné au préalable un plan d'ensemble.

Ces deux raisons, la préexistence d'un système fiscal budgétaire complexe et l'apparition progressive des enjeux environnementaux, sont aussi deux impératifs qu'il faut se résigner à accepter. Il parait difficile pour ne pas dire impossible de les écarter et de concevoir une fiscalité environnementale qui ne serait, dès lors, ni enracinée sur l'existant ni évolutive. Pour la RDC, il existe bien sur plusieurs solutions pour aménager le système fiscal environnemental comme le montre les exemples étrangers.

BIBLIOGRAPHIE

I. Ouvrages

- Renaud Honoré, 2020, *La fiscalité verte pénalise trois fois plus les ménages pauvres que les classes aisées*, les échos, cf, Paris.
- Hourcade Jean Charles, Choersi Frederic, 2000, « Le Rôle du changement technique dans le double dividende d'écotaxe », in *Economie et prévision*, n° 1143-144, 2000 – 2 – 3 ; Economie de l'environnement et des ressources naturelle, pp 47 – 68.
- Direction générale des Douanes et Droit indirect (DGDDI), la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) au service de l'environnement.
- Gilles Rotillon, 2007, Dans regard croisé sur l'économie, n°1, page 108-113.
- GUYON, Y., 1984, *Droit des affaires, Droit commercial général et société*, Economica, n°72, p. 63.
- Robert Hertzog, 2011, « Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur le fondement incertain, Revue français de finances publiques, n° 114.
- OCDE, 2003, *Les approches volontaires dans les politiques de l'environnement*, OCDE, Paris.
- Goulder L. H., 1995, « Environnement taxation and duble divident : A readers Guide » international tax and Public Finance, pp. 155-182.
- Commission européenne, taxe sur la transaction financière : pour que le secteur ajoute une contribution équitable, 2012, Paris.
- www.europarl.europa.eu
- ABBES (N) – Partie 1, 2013, « L'environnement, un bilan public ou privé ? » in *L'entreprise responsable. De la responsabilité sociétale à la communication environnementale*, dis, N., Abbes, éd. le Harmattan, p. 13.
- CAUDAL (5), 2019, La fiscalité de l'environnement, éd. Lextenso, commission européenne, Pacte vert du 11 décembre 2019, https : // ec. Europa. Eu/ info/sites/files/europeacs –green 6 deal – communication – fr. pdF ; éà&'.

II. ARTICLES ET REVUES

- ALLIX E., in « Traité élémentaire de science des finances et de législation financière », éd. Rousseau.
- KIFWANISU L. P., et Landry MAVILA M., « La performance de finances publiques en RD. CONGO : analyse et perspectives » in *Revue Internationale des Dynamiques sociales*, n° 114, 2020,
- KIFWANISU L., « La contribution de la TVA à la mobilisation des recettes fiscale en RDC : analyse et perspectives », in *IRES*, n°2018.
- KIFWANISU P., MAVILA MALAMBU L., MATONDO SALA N., NGOMA PHAMBU T., et IMUINE MUSENGA C., « Le recouvrement d'impôt au compte du trésor public : analyse et perspectives » in *Revue Internationale des Dynamiques sociales*, n°115, vol.1, 2020.
- OMANDJIL P., KIFWANISU L. P., et MAVILA M. L., « Diagnostic et indicateurs de performance dans le pilotage des missions de contrôle fiscal : cas de la DGI. Analyses et perspectives » in *Revue Internationale des Dynamiques Sociales*, n°114, 2020

II. Normes

- Management de l'énergie, 32 p. ISO, https : // www. ISO- org/fr/Standard/69426 html – ISO 50001 – 2018.
- Loi n° 95 – 101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement (JORF n° 29 du 23 février 1995).
- Loi de Finance pour 2012, n° 2011 - 1977 du 28/12/2011
- Arrêté interministériel n° 003/CAB/MIN/ECN-DD/2017 et n° CAB MIN/Finances/2017/042 du 10 Août 2017.
- Arrêté interministériel n° 002/CAB/MIN/ECN-DD/SA/00/2017 et n° CAB/MIN/Finances/2017/048 du 10 Août 2017.
- Lois de programmation des finances publiques pour 2009-2018.

- Loi n° 13/003 du 23 février 2013 portant réforme de procédure relative à l'assiette fiscale, au contrôle et aux modalités de recouvrement des recettes non fiscales.
- Loi des Finances n° 17/O14 du 24 décembre 2017 pour l'exercice 2018.